

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Biaya

2.1.1 Pengertian Biaya

Pengertian biaya menurut Siregar dkk (2014:23) yaitu “biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh barang atau jasa yang diharapkan memberikan manfaat sekarang atau masa yang akan datang”. Menurut Dunia dan Abdullah (2012:22) “biaya adalah pengeluaran-pengeluaran atau nilai pengorbanan untuk memperoleh barang atau jasa yang berguna untuk masa yang akan datang atau mempunyai manfaat melebihi satu periode akuntansi”. Sedangkan pengertian biaya menurut Mulyadi (2015:8) adalah “pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi, sedang terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu”.

Berdasarkan ketiga pengertian biaya menurut para ahli di atas, penulis dapat mengambil kesimpulan bahwa biaya didefinisikan sebagai semua pengorbanan ekonomi yang dapat diukur dengan jumlah moneter yang harus dibayarkan baik yang telah terjadi maupun yang akan terjadi tidak dapat dihindarkan dan digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan.

2.1.2 Klasifikasi Biaya

Penggolongan biaya merupakan salah satu hal yang dapat membantu perusahaan untuk mencapai tujuannya. Pengertian klasifikasi biaya menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2010:12) yaitu:

Suatu proses pengelompokkan biaya secara sistematis atau keseluruhan elemen biaya yang ada ke dalam golongan-golongan tertentu yang lebih ringkas untuk dapat memberikan informasi yang lebih ringkas dan penting. Klasifikasi biaya sangat diperlukan untuk mengembangkan data biaya yang dapat membantu pihak manajemen dalam mencapai tujuannya.

Menurut Mulyadi (2015:13) terdapat lima cara penggolongan biaya yaitu diantaranya sebagai berikut :

1. Penggolongan biaya menurut objek pengeluaran
Merupakan dasar penggolongan biaya yang terdiri dari :

- a. Biaya Bahan Baku
 - b. Biaya Tenaga Kerja Langsung
 - c. Biaya Overhead
2. Penggolongan biaya menurut fungsi pokok dalam perusahaan :
 - a. Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual.
 - b. Biaya pemasaran merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk.
 - c. Biaya administrasi dan umum merupakan biaya-biaya untuk mengkoordinasikan kegiatan produksi dan pemasaran produk.
 3. Penggolongan biaya menurut hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai :
 - a. Biaya langsung
Biaya langsung adalah biaya yang terjadi, yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayainya. Jika sesuatu yang dibiayainya tersebut tidak ada, maka biaya langsung ini tidak akan terjadi.
 - b. Biaya tidak langsung
Biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibayarinya. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk tersebut dengan istilah biaya produksi tidak langsung atau biaya overhead pabrik (*factory overhead cost*).
 4. Penggolongan biaya menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume aktivitas :
 - a. Biaya variabel
Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
 - b. Biaya semivariabel
Biaya semivariabel adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
 - c. Biaya semifixed
Biaya semifixed adalah biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.
 - d. Biaya tetap
Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu.
 5. Penggolongan biaya atas dasar jangka waktu dan manfaatnya :
 - a. Pengeluaran modal (*capital expenditure*)
Pengeluaran modal adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi (biasanya periode akuntansi adalah satu tahun kalender).
 - b. Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*)
Pengeluaran pendapatan adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut.

2.2 Akuntansi Biaya

2.2.1 Pengertian Akuntansi Biaya

Pengertian akuntansi biaya menurut Mulyadi (2015:7) adalah “proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya, pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya”. Menurut Dunia dan Abdullah (20012:7) “akuntansi biaya adalah bagian dari akuntansi manajemen di mana merupakan salah satu dari bidang khusus akuntansi yang menekankan pada penentuan dan pengendalian biaya.” Sedangkan Pengertian akuntansi biaya menurut Siregar dkk (2014:10) “sebagai proses pengukuran, penganalisaan, perhitungan dan pelaporan biaya, profitabilitas, dan kinerja operasi.”

Berdasarkan ketiga definisi akuntansi biaya tersebut dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya adalah proses mencatat, menggolongkan, meringkas dan menyajikan biaya, mulai dari proses pembuatan hingga penjualan barang atau jasa dengan cara-cara tertentu serta menyajikan berbagai informasi biaya dalam bentuk laporan biaya. Akuntansi biaya menghasilkan informasi untuk memenuhi berbagai macam tujuan penentuan kos produksi, pengendalian biaya dan tujuan pengambilan keputusan.

2.3 Harga Pokok Produksi

2.3.1 Pengertian Harga Pokok Produksi

Pengertian harga pokok produksi menurut Dunia dan Abdullah (2012:42) adalah “biaya yang terjadi sehubungan dengan produksi, yaitu jumlah biaya bahan langsung dan tenaga kerja langsung”. Menurut Witjaksono (2013:16) harga pokok produksi adalah “sejumlah nilai aktiva (*asset*), tetapi apabila selama tahun berhjalan aktiva tersebut membantu memperoleh penghasilan, aktiva tersebut harus dikonbersikan ke beban (*expense*)”. Sedangkan Menurut Mulyadi (2015:16) harga pokok produksi adalah “semua biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu barang atau jasa selama periode bersangkutan. Dengan kata lain, bahwa harga pokok produksi merupakan biaya untuk memperoleh barang jadi yang siap jual”.

Berdasarkan ketiga definisi para ahli di atas, dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi adalah semua biaya, baik langsung maupun tidak langsung yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu barang selama periode tertentu dimana biaya-biaya tersebut terdiri dari total biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik.

2.3.2 Manfaat Informasi Harga Pokok Produksi

Menurut Mulyadi (2015:65) dalam perusahaan berproduksi umum, informasi harga pokok produksi yang dihitung untuk jangka waktu tertentu bermanfaat bagi manajemen untuk :

1. Menentukan harga jual produk.
2. Memantau realisasi biaya produksi.
3. Menghitung laba atau rugi periodik.
4. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

2.3.3 Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi

Menurut Mulyadi (2015:24), didalam penentuan kos produksi dipengaruhi oleh pendekatan yang digunakan untuk menentukan unsur-unsur biaya produksi yang diperhitungkan dalam kos produksi : metode *full costing* dan metode *variabel costing*. Dalam metode *full costing*, biaya produksi yang diperhitungkan dalam penentuan kos produksi adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik, baik yang berperilaku tetap maupun yang berperilaku variabel. Dalam metode *variabel costing*, biaya produksi yang diperhitungkan dalam penentuan kos produksi adalah hanya terdiri dari biaya produksi variabel, yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

Dunia dan Abdullah (2012:23), mengatakan bahwa kegiatan manufaktur merupakan proses transformasi atas bahan-bahan menjadi barang dengan menggunakan tenaga kerja dan fasilitas pabrik. Biaya-biaya yang terjadi sehubungan dengan kegiatan manufaktur ini disebut dengan biaya produksi. Biaya ini diklasifikasi dalam tiga elemen utama sehubungan dengan produk yang dihasilkan yaitu :

1. Biaya bahan langsung (*direct material cost*).
Merupakan biaya perolehan dan seluruh bahan langsung yang menjadi bagian yang integral yang membentuk barang jadi (*finished goods*).
2. Biaya tenaga kerja langsung (*direct labour cost*)
Merupakan upah dari semua tenaga kerja langsung yang secara spesifik baik menggunakan tangan maupun mesin ikut dalam proses produksi untuk menghasilkan suatu produk atau barang jadi.

3. Biaya *overhead* pabrik (*factory overhead*)

Adalah semua biaya untuk memproduksi suatu produk selain dari bahan langsung dan tenaga kerja langsung.

Berdasarkan unsur-unsur harga pokok produksi yang dinyatakan oleh para ahli di atas dapat disimpulkan bahwa unsur-unsur harga pokok produksi adalah biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik.

2.3.3.1 Biaya Bahan Baku Langsung (*Direct Material Cost*)

Dalam melakukan proses produksi bahan baku merupakan unsur paling dibutuhkan karena bahan baku adalah unsur pokok dalam melakukan proses produksi. Bahan baku yang diolah dalam perusahaan dapat diperoleh dari pembelian lokal, impor, atau dari pengolahan sendiri. Menurut Supriyono (2011:25) yaitu bahan yang akan diolah menjadi produk selesai dan pemakaiannya dapat diidentifikasi atau diikuti jejaknya atau merupakan bagian integral pada produk tertentu.

Saat melakukan pembelian bahan baku sering kali harga yang diterapkan antara pembelian yang satu dengan pembelian yang lain berbeda sehingga menyebabkan harga pokok per unit persediaan bahan baku di gudang berbeda satu sama lain meskipun jenis bahannya sama. Karena perbedaan harga pokok per unit atas persediaan bahan baku yang tersedia di gudang maka pihak manajemen perusahaan harus berupaya mengatasi masalah penentuan harga pokok per unit tersebut sehingga tidak menimbulkan kerugian bagi perusahaan apabila bahan baku yang tersedia yang akan digunakan dalam proses produksi.

2.3.3.2 Biaya Tenaga Kerja Langsung (*Direct Labor Cost*)

Biaya tenaga kerja yang termasuk dalam perhitungan biaya produksi digolongkan ke dalam biaya tenaga kerja langsung (*direct labor*) dan biaya tenaga kerja tidak langsung (*indirect labor*). Menurut Supriyono (2011:45) yaitu biaya tenaga kerja adalah “semua balas jasa yang diberikan oleh perusahaan kepada semua karyawan”. Sedangkan Menurut Mulyadi (2015:321) biaya tenaga kerja dibagi menjadi beberapa golongan yang terdiri atas:

1. Gaji dan Upah
2. Premi lembur
3. Biaya lain yang berhubungan dengan tenaga kerja

Dalam menentukan gaji dan upah seorang karyawan pihak manajemen harus mengumpulkan data jumlah jam kerja karyawan tersebut selama periode tertentu yang kemudian mengalikan jumlah jam kerja karyawan tersebut dengan tarif upah yang harus dibayarkan pihak perusahaan.

2.3.3.3 Biaya Overhead (*Overhead Cost*)

Biaya Overhead pabrik merupakan biaya tidak langsung. Namun biaya ini merupakan salah satu komponen dalam melaksanakan proses produksi. Menurut Mulyadi (2015:208) biaya overhead pabrik adalah “biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung”.

Dalam menentukan biaya overhead pabrik menurut Mulyadi (2015:193) dapat digolongkan dengan tiga cara yaitu :

1. Berdasarkan sifatnya.
2. Berdasarkan perilaku dan hubungannya dengan perubahan volume produksi.
3. Berdasarkan hubungannya dengan departemen.

Sedangkan menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2010:13) Biaya overhead dapat dikelompokkan menjadi elemen :

- a. Bahan baku langsung (bahan pembantu atau penolong) adalah bahan yang digunakan dalam penyelesaian produk tetapi pemakaiannya relatif lebih kecil dan biaya ini tidak dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai. Contoh : amplas, pola kertas, oli dan minyak pelumas, paku sekrup dan mur, staples, asesoris pakaian, vanili, garam, pelembut, pewarna.
- b. Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah biaya tenaga kerja yang membantu dalam pengelolaan produk selesai, tetapi dapat ditelusuri kepada produk selesai, contoh : gaji satpam pabrik, gaji pengawas pabrik, pekerja bagian pemeliharaan, penyimpanan dokumen pabrik, gaji operator telepon pabrik, pegawai pabrik, pegawai bagian gudang pabrik, gaji resepsionis pabrik, pegawai yang menangani barang.
- c. Biaya tidak langsung lainnya adalah biaya selain bahan tidak langsung dan tenaga kerja tidak langsung yang membantu dalam pengolahan produk selesai, tetapi tidak dapat ditelusuri kepada produk selesai. Contoh : Pajak Bumi dan Bangunan pabrik, listrik pabrik, air, dan telepon pabrik, sewa pabrik, asuransi pabrik, penyusutan pabrik, peralatan pabrik, pemeliharaan mesin dan pabrik, gaji akuntan pabrik, reparasi mesin dan peralatan pabrik.

2.3.4 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

2.3.4.1 Metode Harga Pokok Pesanan

Menurut Abdullah (2012:40), Metode harga pokok pesanan adalah “suatu sistem akuntansi biaya perpetual yang menghimpun biaya menurut pekerjaan-pekerjaan tertentu”. Sedangkan Menurut Mulyadi (2015:38) metode perhitungan biaya berdasarkan pesanan yaitu:

Metode ini biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan harga pokok produksi per satuan dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dalam jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan.

Berdasarkan definisi di atas maka penentuan biaya berdasarkan pesanan adalah sistem penentuan biaya produk yang mengakumulasikan dan membebankan biaya ke pesanan tertentu. Pengolahan produk akan di mulai setelah datangnya pesanan dari langganan/pembeli melalui dokumen pesanan penjualan (*sales order*), yang memuat jenis dan jumlah produk yang dipesan, spesifikasi pesanan, tanggal pesanan, tanggal pesanan diterima, dan harus diserahkan. Atas dasar pesanan penjualan akan dibuat perintah produksi untuk melaksanakan kegiatan produksi sesuai dengan yang dipesan oleh pembeli. Harga pokok pesanan dikumpulkan untuk setiap pesanan sesuai dengan biaya yang dikonsumsi oleh setiap pesanan, jumlah biaya produksi setiap pesanan akan dihitung pada saat pesanan selesai.

2.3.4.1.1 Karakteristik Metode Harga Pokok Pesanan

Menurut Mulyadi (2015:38), karakteristik usaha perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan tersebut di atas berpengaruh terhadap pengumpulan biaya produksinya. Metode pengumpulan biaya produksi dengan metode harga pokok pesanan yang digunakan dalam perusahaan yang berdasarkan pesanan memiliki karakteristik sebagai berikut :

1. Perusahaan memproduksi berbagai macam produk sesuai dengan spesifikasi pemesan dan setiap jenis produk perlu dihitung harga pokok produksinya secara individual.
2. Biaya produksi harus golongan berdasarkan hubungannya dengan produk menjadi dua kelompok berikut ini : biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung.

3. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya produksi tidak langsung disebut dengan istilah biaya overhead pabrik.
4. Biaya produksi langsung diperhitungkan sebagai harga pokok produksi pesanan tertentu berdasarkan biaya yang sesungguhnya terjadi, sedangkan biaya overhead pabrik diperhitungkan ke dalam harga pokok pesanan berdasarkan tarif yang ditentukan di muka.
5. Harga pokok produksi per unit dihitung pada saat pesanan selesai diproduksi dengan cara membagi jumlah biaya produksi yang dikeluarkan untuk pesanan tersebut dengan jumlah unit produksi yang dihasilkan dalam pesanan yang bersangkutan.

2.3.4.1.2 Manfaat Informasi Harga Pokok Produksi Per Pesanan

Menurut Mulyadi (2015:39), dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, informasi harga pokok produksi per pesanan bermanfaat bagi manajemen untuk :

1. Menentukan harga jual yang akan dibebankan kepada pesanan.
2. Mempertimbangkan penerimaan atau penolakan pesanan.
3. Memantau realisasi biaya produksi.
4. Menghitung laba atau rugi tiap pesanan.
5. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

2.3.4.2 Metode Harga Pokok Proses

Menurut Abdullah (2012:45) “Metode harga pokok proses bertujuan untuk menentukan harga pokok atau biaya per unit yaitu dengan membagi biaya pada suatu periode tertentu dengan jumlah unit produk yang dihasilkan pada periode tersebut.” Menurut Mulyadi (2015:63) metode perhitungan biaya berdasarkan proses yaitu:

Biaya produksi dikumpulkan untuk setiap proses selama jangka waktu tertentu, dan biaya produksi per satuan dihitung dengan cara membagi total biaya produksi dalam proses tertentu, selama periode tertentu, dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dari proses tersebut selama jangka waktu yang bersangkutan.

Berdasarkan kedua definisi di atas maka penentuan biaya berdasarkan proses adalah mengakumulasi biaya produk atau jasa berdasarkan proses atau departemen dan kemudian membebankan biaya tersebut ke sejumlah besar produk yang hampir identik.

2.3.4.2.1 Karakteristik Metode Harga Pokok Proses

Menurut Mulyadi (2015:63), metode pengumpulan produksi ditentukan oleh karakteristik proses produk perusahaan. Dalam perusahaan yang memproduksi masa, karakteristik produksinya adalah sebagai berikut :

1. Produk yang dihasilkan merupakan produk standar.
2. Produk yang dihasilkan dari bulan ke bulan adalah sama.
3. Kegiatan produksi dimulai dengan diterbitkannya perintah produksi yang berisi rencana produksi produk standar untuk jangka waktu tertentu.

2.3.4.2.2 Manfaat Informasi Harga Pokok Proses

Menurut Mulyadi (2015:65), dalam perusahaan yang memproduksi massa, informasi harga pokok produksi yang dihitung untuk jangka waktu tertentu bermanfaat bagi manajemen untuk :

1. Menentukan harga jual produk
2. Memantau realisasi biaya produksi
3. Menghitung laba atau rugi periodik
4. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan neraca.

2.4 Sistem Biaya Tradisional (*Conventional Cost System*)

2.4.1 Pengertian Sistem Biaya Tradisional

Penentuan harga pokok produksi konvensional terdiri dari *full costing* dan *variabel costing*. Perhitungan harga pokok produksi konvensional menurut Slamet (2007:98) adalah “perhitungan yang hanya membebankan biaya produksi pada produk, biaya produk biasanya dimonitor dari tiga komponen biaya yaitu bahan baku, tenaga kerja langsung, dan *overhead* pabrik”. Sedangkan menurut Bustami (2009) “sistem biaya konvensional mengklasifikasikan biaya atas biaya langsung, untuk pembebanan biaya menggunakan ukuran volume produksi, jam kerja langsung atau jam mesin”.

Dari pendapat para ahli tersebut dapat disimpulkan bahwa Sistem Biaya Konvensional adalah sistem penentuan Harga Pokok Produksi yang menggunakan dasar pembebanan biaya sesuai dengan perubahan unit atau volume produk yang diproduksi. Sistem Konvensional hanya membebankan biaya pada produk sebesar biaya produksinya. Biaya pemasaran serta administrasi dan umum tidak

diperhitungkan ke dalam kos produk, namun diperlakukan sebagai biaya usaha dan dikurangkan langsung dari laba bruto untuk menghitung laba bersih usaha. Oleh karena itu, dalam Sistem Konvensional biaya produknya terdiri dari Biaya Bahan Baku (BBB), Biaya Tenaga Kerja Langsung (BTKL) dan Biaya *Overhead* Pabrik (BOP).

2.4.2 Kelemahan Sistem Biaya Tradisional

Askarany dan Yadifar (2007:95) mengidentifikasi kelemahan-kelemahan sistem biaya konvensional sebagai berikut :

1. Alokasi biaya *overhead* berubah-ubah
2. Tidak dapat memberikan gambaran lengkap, sehingga perlu untuk menggunakan berbagai sistem tergantung pada permasalahan yang ditangani
3. Meskipun sistem yang ada saat ini menangkap informasi biaya yang cukup besar, akan tetapi sulit untuk meringkas dengan mudah
4. Memakan waktu yang terlalu lama untuk sepenuhnya menganalisa hasil perhitungan
5. Masih sulit untuk menelusuri penegluran modal
6. Sistem biaya konvensional kesulitan dalam menganalisa berbagai informasi
7. Sistem biaya konvensional belum memberikan informasi akurat untuk sistem sehingga menjadi kelemahan sistem
8. Sistem biaya konvensional kesulitan dalam melaporkan data yang mudah di dapat
9. Sistem biaya konvensional sudah terlalu tua, terlalu informal, tidak mengumpulkan dan menganalisa semua informasi yang relevan dengan benar.
10. Sistem biaya konvensional tidak mengatasi dengan baik jalur bauran macam-macam aliran
11. Sistem biaya konvensional kesulitan dalam menghubungkan biaya *overhead* tetap pada basis sesuai
12. Sistem biaya konvensional sulit beradaptasi dengan perubahan yang cepat dalam permintaan produk
13. Sistem biaya konvensional merupakan suatu sistem biaya yang usang yang mempunyai beberapa masalah dan hal tersebut menyebabkan memakan waktu yang terlalu banyak.

Adapun beberapa kelemahan sistem biaya konvensional menurut Tardivo dan Montezemolo (2009:68) yaitu sebagai berikut :

1. Biaya-biaya produk atau jasa tidak akurat atau realistis
2. Biaya umum yang mengangkat di setiap perusahaan dan dialokasikan melalui satu atau dua *cost driver* (untuk perusahaan manufaktur misalnya, jam tenaga kerja langsung atau bahan baku). Maka dari itu, hal tersebut tidak menunjukkan penggunaan yang efektif

3. Biaya dikelompokkan berdasarkan fungsi oleh departemen dan *cost object* (biaya objek). Tidak ada perhatian yang diberikan untuk pengumpulan informasi oleh aktivitas atau proses, hal ini dapat menghambat pengurangan biaya
4. Sistem biaya konvensional terfokus pada bidang operasi dan produksi langsung, mengabaikan biaya administrasi dan semua biaya yang terkait dengan pendukung produksi

2.5 Activity Based Costing System

2.5.1 Pengertian Activity Based Costing System

Activity Based Costing System telah dikembangkan pada organisasi sebagai suatu solusi untuk masalah-masalah yang tidak dapat diselesaikan dengan baik oleh Sistem Tradisional. *Activity Based Costing System* ini merupakan hal yang baru sehingga konsepnya masih terus berkembang, sehingga ada berbagai definisi yang menjelaskan tentang *Activity Based Costing System*.

Selain itu Ahmad Dunia dan Wasilah (2012:320) mendefinisikan ABC (*Activity based costing*) sebagai “suatu sistem pendekatan perhitungan biaya yang dilakukan berdasarkan aktivitas-aktivitas yang ada di perusahaan”. Sedangkan Siregar dkk (2014:240) mengemukakan bahwa *Activity based costing* (ABC) merupakan “metode penentuan biaya produk yang pembebanan biaya overhead berdasarkan pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan dalam kaitannya dengan proses produksi”.

Menurut Mulyadi (2014:40) *Activity Based Costing* yaitu:

Sistem informasi biaya yang berorientasi pada penyediaan informasi lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personel perusahaan melakukan pengolahan terhadap aktivitas. Sistem informasi ini menggunakan aktivitas sebagai basis serta pengurangan biaya dan penentuan secara akurat kos produk/jasa sebagai tujuan.

Berdasarkan pendapat beberapa menurut para ahli tersebut dapat diambil kesimpulan bahwa Activity-Based Costing System merupakan perhitungan biaya yang menekankan pada aktivitas-aktivitas yang menggunakan jenis pemicu biaya lebih banyak sehingga dapat mengukur sumber daya yang digunakan oleh produk secara lebih akurat dan dapat membantu pihak manajemen dalam meningkatkan mutu pengambilan keputusan perusahaan. Sistem Activity-Based Costing System tidak hanya difokuskan dalam perhitungan kos produk secara akurat, namun

dimanfaatkan untuk mengendalikan biaya melalui penyediaan informasi tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya.

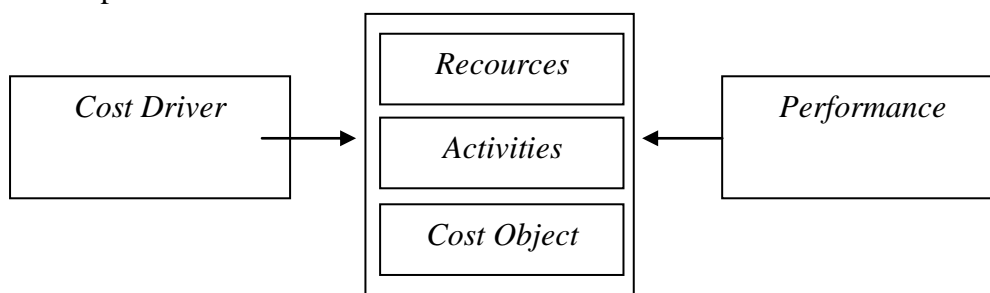
2.5.2 Karakteristik *Activity Based Costing*

Dalam lingkungan bisnis yang kompetitif, *Activity Based Costing system* merupakan suatu *competitive necessity*-sistem informasi yang memungkinkan perusahaan mampu bersaing di pasar global yang sangat kompetitif. Menurut Mulyadi (2007:95) *Activity Based Costing system* merupakan sistem informasi biaya yang didesain dalam era teknologi informasi, yang memiliki karakteristik sebagai berikut:

1. Menyediakan informasi detail, baik informasi keuangan maupun nonkeuangan.
2. Menyediakan informasi untuk pemberdayaan karyawan agar menjadi *business people*, tidak sekedar karyawan gajian (*hired hands*).
3. Menyediakan informasi biaya untuk kepentingan *customer-nya-operating personnel*.
4. Menyediakan informasi biaya multidimensi bagi *operating personnel*.

2.5.3 Konsep Dasar *Activity Based Costing*

Activity Based Costing suatu sistem yang terfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk atau jasa. Menyediakan informasi perihal aktivitas-aktivitas dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan kejadian atau transaksi yang merupakan pemicu biaya (*cost driver*) yang bertindak sebagai factor penyebab dalam pengeluaran biaya dalam organisasi. Dalam sistem ABC, biaya ditelusuri ke aktivitas dan kemudian ke produk. Serta mengansumsikan bahwa aktivitas-aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya dan bukan produk.



Sumber : Mulyadi, 2007

Gambar 2.1 Konsep Dasar *Activity Based Costing*

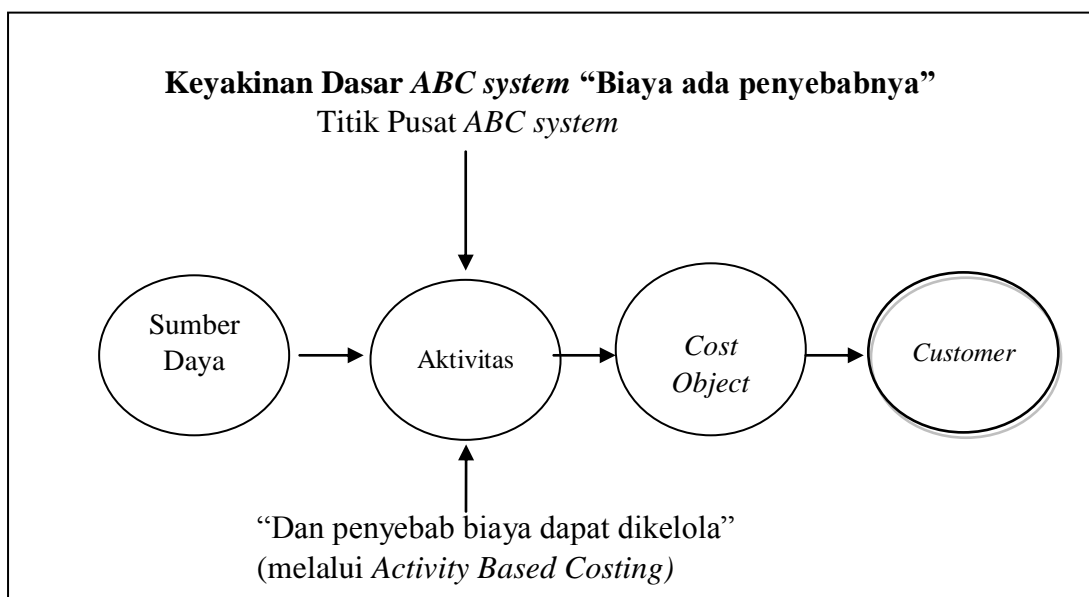
Mulyadi (2007:52) mengungkapkan dua filsafah atau keyakinan dasar yang melandasi *ABC system*:

1. *Cost is caused*

Biaya ada penyebabnya dan penyebab biaya adalah aktivitas. Dengan demikian, pemahaman yang mendalam tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya akan menempatkan personel perusahaan pada posisi dapat mempengaruhi biaya. *ABC system* berangkat dari keyakinan dasar bahwa sumber daya menyediakan kemampuan untuk melaksanakan aktivitas, bukan sekadar menyebabkan timbulnya biaya yang harus dialokasikan.

2. *The cause of cost can be managed*

Penyebab terjadinya biaya (yaitu aktivitas) dapat dikelola. Melalui pengelolaan terhadap aktivitas yang menjadi penyebab terjadinya biaya, personel perusahaan dapat mempengaruhi biaya. Pengelolaan terhadap aktivitas memerlukan berbagai informasi tentang aktivitas.



Sumber : Mulyadi, 2007

Gambar 2.2 Keyakinan Dasar *ABC system* “Biaya ada penyebabnya”

2.5.4 Hierarki Biaya Dalam *Activity Based Costing System*

Pada pembentukan kumpulan aktivitas yang berhubungan, aktivitas diklasifikasikan menjadi beberapa level aktivitas yaitu level unit, level batch, level produk dan level fasilitas. Pengklasifikasian aktivitas dalam beberapa level ini akan memudahkan perhitungan karena biaya aktivitas yang berkaitan dengan level yang berbeda akan menggunakan jenis *Cost Driver* yang berbeda. Hierarki biaya merupakan pengelompokan biaya dalam berbagai kelompok biaya (*cost pool*)

sebagai dasar pengalokasian biaya. Firdaus dan Wasilah (2009:324) memaparkan hierarki biaya dalam *Activity Based Costing System* yaitu :

1. Biaya untuk setiap unit (*output unit level*) adalah sumber daya yang digunakan untuk aktivitas yang akan meningkat pada setiap unit produksi atau jasa yang dihasilkan. Dasar pengelompokan untuk level ini adalah hubungan sebab akibat setiap unit yang dihasilkan.
2. Biaya untuk setiap kelompok unit tertentu (*batch level*) adalah sumber daya yang digunakan untuk aktivitas yang akan terkait dengan kelompok unit produk atau jasa yang dihasilkan. Dasar pengelompokan untuk level ini adalah biaya yang hubungan sebab akibat untuk setiap kelompok unit yang dihasilkan.
3. Biaya untuk setiap produk/jasa tertentu (*product/service sustaining level*) adalah sumber daya digunakan untuk aktivitas yang menghasilkan suatu produk dan jasa. Dasar pengelompokan untuk level ini adalah biaya yang memiliki hubungan sebab akibat dengan setiap produk atau jasa yang dihasilkan.
4. Biaya untuk setiap fasilitas tertentu (*facility sustaining level*) adalah sumber daya yang digunakan untuk aktivitas yang tidak dapat dihubungkan secara langsung dengan produk atau jasa yang dihasilkan tetapi untuk mendukung organisasi secara keseluruhan. Dasar pengelompokan untuk level ini sulit dicari hubungan sebab akibatnya dengan produk atau jasa yang dihasilkan tetapi dibutuhkan untuk kelancaran kegiatan perusahaan yang berhubungan dengan proses produksi barang atau jasa.

Penerapan sistem ABC akan relevan bila biaya *overhead* pabrik merupakan biaya yang paling dominan dan multiproduk. Dalam merancang sistem ABC. Menurut Mulyadi (2007:53) penggolongan aktivitas untuk membuat dan menjual produk digolongkan dalam empat kelompok, yaitu :

1. *Unit-level activity costs* (Biaya aktivitas berlevel unit)
Biaya ini dipengaruhi oleh jumlah unit produk yang dihasilkan. Biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya energi, dan biaya angkutan adalah contoh biaya yang termasuk dalam golongan ini. Biaya ini dibebankan kepada produk berdasarkan jumlah unit produk yang dihasilkan.
2. *Batch-level activity costs* (Biaya aktivitas berlevel batch)
Biaya ini berhubungan dengan jumlah *batch* produk yang diproduksi. *Setup costs*, yang merupakan biaya yang dikeluarkan untuk menyiapkan mesin dan ekuipmen sebelum suatu order produksi diproses, biaya angkutan bahan baku dalam pabrik, biaya inspeksi, biaya order pembelian adalah contoh biaya yang termasuk dalam golongan ini. Besar kecilnya biaya ini tergantung dari frekuensi order produksi yang diolah dari fungsi produksi. Biaya ini tidak dipengaruhi oleh jumlah unit produk yang di produksi dalam setiap order produksi.

3. *Product-sustaining activity costs* (Biaya aktivitas penopang produk)
Biaya ini berhubungan dengan penelitian dan pengembangan produk tertentu dan biaya-biaya untuk mempertahankan produk agar tetap dapat dipasarkan. Biaya ini tidak terpengaruh oleh jumlah unit produk yang di produksi dan jumlah *batch* produksi yang dilaksanakan oleh divisi penjual. Contoh biaya ini adalah biaya desain produk, desain proses pengolahan produk, pengujian produk. Biaya ini dibebankan kepada produk berdasarkan taksiran jumlah unit produk tertentu yang akan dihasilkan selama umur produk tersebut (*product life cycle*).
4. *Facility-sustaining activity costs* (Biaya aktivitas penopang fasilitas)
Biaya ini berhubungan dengan kegiatan untuk mempertahankan kapasitas yang dimiliki oleh perusahaan. Biaya depresiasi dan amortisasi, biaya asuransi, biaya gaji karyawan adalah jenis biaya yang termasuk dalam golongan *facility-sustaining activity costs*. Biaya ini di bebaskan kepada produk atas dasar taksiran unit produk yang dihasilkan pada kapasitas normal divisi penjual.

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa biaya tersebut akan membentuk kelompok-kelompok biaya yang selanjutnya akan dihubungkan dengan pemicu biaya masing-masing yang paling sesuai sehingga diperoleh pembebanan biaya kepada objek biayanya dengan jumlah yang tepat.

2.5.5 Manfaat Penerapan Sistem *Activity Based Costing*

Manfaat penerapan sistem ABC menurut Ahmad Dunia dan Wasilah (2012:331), yaitu:

1. Membantu mengidentifikasi ketidakefisienan yang terjadi dalam proses produksi, baik per departemen, per produk ataupun per aktivitas. Hal ini mungkin dilakukan dengan proses ABC, mengingat penerapan sistem ABC harus dilakukan melalui analisis atas aktivitas yang terjadi di seluruh perusahaan.
2. Membantu pengambilan keputusan dengan baik karena perhitungan biaya atas suatu objek biaya menjadi lebih baik karena perhitungan biaya atas suatu objek biaya menjadi lebih akurat, hal ini disebabkan karena perusahaan lebih mengenal perilaku biaya overhead pabrik dan dapat membantu mengalokasikan sumber daya yang dimiliki perusahaan untuk objek yang lebih menguntungkan.
3. Membantu mengendalikan biaya (terutama biaya overhead pabrik) kepada level individual dan level departemental. Hal ini dapat dilakukan mengingat ABC lebih focus pada biaya per unit (*unit cost*) dibandingkan total biaya.

Sedangkan menurut Mulyadi (2007:93), manfaat ABC *system* adalah sebagai berikut:

1. Menyediakan informasi berlimpah tentang aktivitas yang digunakan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk atau jasa bagi *customer*. *ABC system* menjadikan aktivitas sebagai titik pusat perhatian personel organisasi. Berbagai informasi yang berkaitan dengan aktivitas diidentifikasi dan disediakan bagi personel untuk memungkinkan personel memahami hubungan antara produk dan jasa dengan aktivitas dan hubungan antara aktivitas dengan sumber daya. Berdasarkan pemahaman ini, personel dapat mengelola secara efektif sumber daya yang dikonsumsi oleh setiap aktivitas dan aktivitas yang dikonsumsi oleh produk dan jasa.
2. Menyediakan fasilitas untuk menyusun dengan cepat anggaran berbasis aktivitas (*activity-based budget*). *ABC system* menyediakan informasi berlimpah tentang aktivitas yang memungkinkan personel untuk merencanakan *improvement* terhadap aktivitas yang digunakan untuk memberikan layanan bagi *customer*. Berdasarkan informasi tentang aktivitas ini (misalnya informasi tentang *resource drivers*), personel juga dapat memprakirakan *cost reduction target* secara akurat sebagai hasil *improvement* yang direncanakan. Oleh karena *cost reduction target* disusun berdasarkan rencana pengurangan atau penghilangan yang jelas terhadap *non-value added activities*, maka kemungkinan keberhasilan pencapaiannya akan semakin tinggi, karena perhatian dan usaha personel ditujukan ke penyebab terjadinya biaya, yaitu aktivitas.
3. Menyediakan informasi biaya untuk memantau implementasi rencana pengurangan biaya
4. Menyediakan secara akurat dan multidimensi kos produk dan jasa yang dihasilkan oleh perusahaan.

2.5.6 Prosedur Pembebanan Biaya Overhead Pabrik dengan *Activity Based Costing Method*

Pada *activity based costing method* meskipun pembebanan biaya-biaya overhead pabrik dan produk juga menggunakan dua tahap seperti akuntansi biaya, tetapi pusat biaya yang dipakai untuk pengumpulan biaya-biaya pada tahap pertama dan dasar pembebanan dari pusat biaya kepada produk pada tahap kedua sangat berbeda dengan akuntansi biaya. *ABC* menggunakan lebih banyak cost driver bila dibandingkan dengan sistem pembebanan biaya pada akuntansi biaya. Menurut Mulyadi (2007:11) prosedur pembebanan biaya *overhead* dengan *Activity Based Costing Method* melalui dua tahap kegiatan:

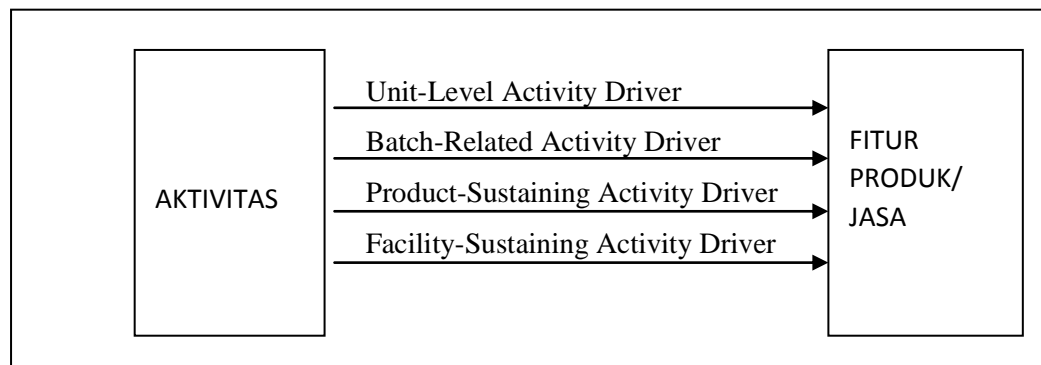
1. Tahap Pertama: Pembebanan sumber daya ke aktivitas
Biaya dalam hubungannya dengan aktivitas dapat digolongkan ke dalam dua kelompok:
(1) biaya langsung aktivitas (*direct expense*) adalah biaya yang terjadi, yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai,

yaitu aktivitas. Jika sesuatu yang dibiayai tidak ada, maka biaya langsung ini tidak akan dikeluarkan atau tidak terjadi. Dengan demikian biaya langsung akan mudah diidentifikasi dengan sesuatu yang dibiayai melalui penelusuran langsung (*direct tracing*).

(2) biaya tidak langsung aktivitas (*indirect expense*) adalah biaya yang penyebab terjadinya lebih dari satu aktivitas. Untuk membebankan biaya tidak langsung aktivitas kepada aktivitas ditempuh salah satu aktivitas.

2. Tahap kedua: pembebanan *activity cost* ke produk/jasa

Tahap kedua ini diujukan untuk menghitung secara akurat kos fitur produk/jasa. Akurasi perhitungan kos fitur produk/jasa dicapai dengan penggunaan berbagai macam *activity driver* yang mencerminkan konsumsi aktivitas oleh setiap fitur produk/jasa. Pada gambar 2.4 dilukiskan berbagai *activity driver* yang dapat digunakan untuk membebankan biaya aktivitas ke produk/jasa.



Sumber : Mulyadi, 2007

Gambar 2.3 Tahap Kedua: Pembebanan Biaya Aktivitas Ke Fitur Produk/Jasa

- a. *Unit-level activity driver* adalah jenis aktivitas yang dikonsumsi oleh fitur produk/jasa berdasarkan unit yang dihasilkan oleh aktivitas tersebut. Aktivitas produksi dikonsumsi oleh fitur produk berdasarkan jumlah unit produk yang dihasilkan oleh aktivitas tersebut.
- b. *Batch-related activity driver* adalah jenis aktivitas yang dikonsumsi oleh fitur produk/jasa berdasarkan jumlah *batch* produk yang diproduksi. *Batch* adalah sekelompok produk/jasa yang diproduksi dalam satu kali proses.
- c. *Product-sustaining activity driver* adalah jenis aktivitas yang dikonsumsi oleh fitur produk/jasaberdasarkan jenis fitur produk yang dihasilkan oleh aktivitas tersebut. Sebagai contoh adalah aktivitas desain dan pengembangan produk dikonsumsi oleh fitur produk berdasarkan jenis fitur produk yang dihasilkan oleh aktivitas tersebut.
- d. *Facility-sustaining activity driver* adalah jenis aktivitas yang dikonsumsi oleh fitur produk/jasa berdasarkan fasilitas yang dinikmati oleh fitur produk yang diproduksi. Fasilitas adalah sekelompok sarana dan prasarana yang dimanfaatkan untuk proses pembuatan fitur produk atau penyerahan fitur jasa.

Pada tahap kedua, biaya dari setiap kelompok *overhead* ditelusuri ke produk, dengan menggunakan tarif kelompok yang telah dihitung. Pembebanan *overhead* dari setiap kelompok biaya dari setiap produk dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{Overhead dibebankan} = \text{tarif kelompok} \times \text{unit driver yang dikonsumsi}$$

2.5.7 Perbedaan Antara *Activity Based Costing* dan *Traditional Costing*

Perbedaan penerapan *Activity Based Costing* dan *Traditional Costing* menurut Ahmad Dunia dan Wasilah (2012:321) adalah:

Pada cara pengalokasian biaya-biaya tidak langsung kepada objek biaya. Untuk biaya langsung, dapat dilakukan dengan cara pembebanan langsung kepada masing-masing objek biaya karena dapat dilakukan penelusuran secara mudah. Untuk biaya tidak langsung, tidak mungkin dilakukan penelusuran langsung pada objek biaya, karena banyak jenis biaya yang harus dibebankan tetapi tidak ditemukan hubungannya dengan objek biayanya.

Pada *Traditional Costing*, menurut Ahmad Dunia dan Wasilah (2012:321) yaitu:

Seluruh biaya tidak langsung akan dikumpulkan dalam satu pengelompokan biaya (*cost pool*), kemudian seluruh total biaya tersebut dialokasikan dengan satu dasar peengalokasikan biasanya berdasarkan hubungan sebab akibat yang paling mewakili sebagian besar biaya tidak langsung. Misalnya, jika biaya tidak langsung suatu perusahaan didominasi oleh biaya overhead pabrik yang sangat otomatis prosesnya, maka bisa saja dasar pengalokasian yang dipilih adalah jam kerja mesin.

Pada *ABC system*, menurut Ahmad Dunia dan Wasilah (2012:321) yaitu:

Seluruh biaya tidak langsung akan dikumpulkan dalam beberapa pengelompokan biaya (*cost pool*) sesuai dengan aktivitas masing-masing yang berhubungan, kemudian masing-masing kelompok biaya tersebut dihubungkan dengan masing-masing aktivitas tersebut dan dialokasikan berdasarkan aktivitasnya masing-masing. Pemilihan kelompok biaya biasanya berdasarkan aktivitas yang sesuai dengan hierarki biaya dan hampir sama kegiatannya. Sedangkan untuk pemilihan dasar alokasi adalah jumlah aktivitas dalam setiap kelompok biaya tersebut.

Perbedaan antara *Activity Based Costing* dan *Traditional Costing* dapat dilihat dari tabel berikut:

Tabel 2.1 Perbedaan antara *Activity Based Costing* dan *Traditional Costing*

Keterangan	<i>Traditional Costing</i>	<i>Activity Based Costing</i>
Tujuan	<i>Inventory valuation</i>	<i>Product costing</i>
Lingkup	Tahap produksi	Tahap desain, tahap produksi, dan tahap dukungan logistic
Fokus	Biaya bahan baku, biaya tenagakerja langsung	Biaya <i>overhead</i> pabrik
Periode	Periode akuntansi	Dasar hidup produk
Teknologi informasi yang digunakan	Metode manual	Komputer telekomunikasi

Sumber : Ahmad Dunia dan Wasilah, 2012